

Sprawa C-294/20**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

1 lipca 2020 r.

Sąd odsyłający:

Audiencia Nacional (Hiszpania)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

5 marca 2020 r.

Strona skarżąca:

GE AUTO SERVICE LEASING GMBH

Strona przeciwna:

Tribunal Económico Administrativo Central

Przedmiot postępowania głównego

Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym ma na celu ustalenie, do kiedy podatnik może wykazać spełnienie przesłanek prawa do zwrotu podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „VAT”) oraz kiedy traci prawo do takiego zwrotu w wyniku jakiegokolwiek zaniedbania lub nadużycia.

Przedmiot i podstawa prawna wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Przedmiotem niniejszego wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest ustalenie, czy w celu uzasadnienia prawa do zwrotu VAT sąd powinien dokonać oceny dokumentacji złożonej po terminie przez podatnika niemającego siedziby [w państwie członkowskim zwrotu], co jest sprzeczne z przepisami art. 3 i 7 dyrektywy 79/1072 oraz załączników do niej lub art. 15, 8 i 9 dyrektywy 2008/9, a także z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości w tym zakresie.

Gdyby musiał dokonać jej oceny, oznaczałoby to, że podatnika niemającego siedziby (a w konsekwencji każdego podatnika) nie obowiązywałby termin na wykazanie spełnienia przesłanek prawa do zwrotu i mógłby on przedstawić uzasadnienie w dowolnym czasie i w dowolny sposób, nawet gdyby nie zrobił tego po otrzymaniu wezwania od organu administracji, o ile tylko nie przypisano by temu podatnikowi złej wiary lub nadużycia prawa.

W rezultacie niemożliwe byłoby zarządzanie VAT, co naruszyłoby zasadę neutralności systemu podatkowego i wpłynęłoby na jednorodność VAT w całej Unii.

Pytania prejudycjalne

1. Czy należy uznać za zgodną z prawem sytuację, w której podatek, po wielokrotnym wezwaniu go przez organ podatkowy do udowodnienia spełnienia przesłanek prawa do zwrotu, nie spełni tego żądania bez żadnego racjonalnego uzasadnienia, a po otrzymaniu decyzji odmownej w przedmiocie zwrotu odwleka złożenie dokumentów do momentu postępowania odwoławczego lub sądowego?
2. Czy można uznać za nadużycie prawa sytuację, w której podatek nie przekazuje organom podatkowym niezbędnych informacji, na których opiera swoje prawo, kiedy jest do tego uprawniony i wzywany, przy czym nie czyni tego bez uzasadnionej przyczyny, a następnie przekazuje te informacje dobrowolnie organowi odwoławczemu lub sądowi?
3. Czy podatek niemający siedziby [w państwie członkowskim zwrotu] traci prawo do zwrotu ze względu na to, że nie dostarczył w wyznaczonym terminie bez racjonalnego uzasadnienia odpowiednich informacji w celu wykazania swojego prawa do zwrotu lub ze względu na to, że dopuścił się nadużycia, gdy upłynie określony w przepisach lub wyznaczony mu termin, a organ podatkowy wyda decyzję o odmowie zwrotu?

Powołane przepisy prawa Unii

Artykuł 267 TFUE.

Dyrektywa Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określająca szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim; w szczególności art. 5 akapit drugi, art. 8, 9 i 15.

Ósma dyrektywa Rady 79/1072/EWG z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom

niemającym siedziby na terytorium kraju (obecnie uchylona); w szczególności art. 3 i 7 oraz załączniki A i C.

Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej; art. 170.

Orzecznictwo TSUE

Powołane przepisy prawa krajowego

Artykuł 119 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (ustawy 37/1992 z dnia 28 grudnia o podatku od wartości dodanej (zwaney dalej „ustawą VAT”); w szczególności ust. 2, 3, 4 i 9.

Artykuł 57 Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa (ogólnego rozporządzenia wykonawczego do ogólnej ustawy podatkowej w przedmiocie kontroli administracyjnej) (Real Decreto 520/2005 [dekret królewski 520/2005]) (zwanego dalej „RGRT”).

Zwięzłe przedstawienie stanu faktycznego i postępowania głównego

- 1 W dniach 30 czerwca 2006 r. i 29 czerwca 2007 r. GE AUTO SERVICE LEASING GMBH złożyła wnioski o zwrot VAT zapłaconego przez przedsiębiorców lub osoby prowadzące działalność gospodarczą niemające siedziby na terytorium stosowania podatku, dotyczące odpowiednio lat obrotowych 2005 i 2006, w wysokości 407 396 469 EUR.
- 2 W dniu 19 marca 2008 r. Oficina Nacional de Gestión Tributaria, IVA de no establecidos (krajowy urząd administracji podatkowej, VAT niemających siedziby), wydał wobec spółki dwa wezwania do dostarczenia dokumentacji.
- 3 W dniu 12 grudnia 2008 r. spółka wyraziła zamiar zastosowania się do wezwania, ale zaznaczyła, że jako spółka niebędąca rezydentem i w obliczu trudności ze złożeniem wymaganej dokumentacji nie może tego zrobić, mimo że wyraziła taki zamiar.
- 4 W dniu 18 lutego 2009 r. Oficina Nacional de Gestión Tributaria (krajowy urząd administracji podatkowej) wydał decyzje odmowne w przedmiocie wniosków o zwrot podatku, zasadniczo z powodu niespełnienia przez stronę wnioskującą żądań przedstawienia dokumentów, które to decyzje zostały doręczone spółce w dniu 21 kwietnia 2009 r.
- 5 W dniu 20 lutego 2009 r. (po wydaniu decyzji odmownych, ale przed ich doręczeniem) spółka przedłożyła dwa pisma, po jednym za każdy rok obrotowy, w których wskazała, że jest przedsiębiorstwem niemieckim, którego działalność polega na dostarczaniu samochodów hiszpańskim przedsiębiorstwom na

podstawie umów leasingu i okazjonalnej sprzedaży tych samochodów na hiszpańskim rynku samochodów używanych, że prowadzi działalność na terytorium stosowania [VAT] bez stałego zakładu oraz że płaci VAT naliczony w wyniku zakupu pojazdów, na co dostarczyła kilka potwierdzających faktur.

- 6 Od decyzji odmownych w przedmiocie zwrotu podatku GE AUTO SERVICE LEASING GMBH złożyła odwołanie z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy. Spółka twierdziła, przyznając się do spóźnienia, że udzieliła odpowiedzi na wezwania w dniu 20 lutego 2009 r., przed doręczeniem jej decyzji odmownych w przedmiocie zwrotu podatku. Ponadto wraz z wnioskami o ponowne rozpatrzenie sprawy dostarczyła przykłady faktur wystawionych w związku ze świadczeniem usług leasingowych, podkreślając działalność przedsiębiorstwa w zakresie świadczenia w Hiszpanii usług tego rodzaju.
- 7 Przed rozstrzygnięciem wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Oficina Nacional de Gestión Tributaria wystosował w dniu 13 lipca 2009 r. do tej spółki kolejne wezwanie, by wyjaśniła pewne kwestie. Na to wezwanie, przekazane GE AUTO SERVICE LEASING GMBH w dniu 21 lipca 2009 r., nigdy nie udzielono odpowiedzi.
- 8 W dniu 1 lutego 2010 r. Oficina Nacional de Gestión Tributaria wydał decyzję oddalającą wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy, potwierdzając decyzję odmowną w przedmiocie zwrotu podatku z uwagi na brak należytego udokumentowania i niedopełnienie przez przedsiębiorstwo wymaganych prawem wymogów.
- 9 Niezadowolona z tego rozstrzygnięcia skarżąca złożyła do Tribunal Económico-Administrativo Central (organu ministerstwa finansów rozstrzygającego odwołania w sprawach podatkowych, zwanego dalej „TEAC”) odwołania gospodarczo-administracyjne, do których dołączyła różne dokumenty, w szczególności niektóre faktury za świadczone usługi i umowy o świadczenie usług leasingu finansowego, oficjalne zaświadczenia o jej statusie podatnika uprawnionego do odliczeń podatku wydane przez władze niemieckie oraz okresowe deklaracje VAT. TEAC połączył sprawy.
- 10 W dniu 24 stycznia 2013 r. TEAC wydał decyzję oddalającą odwołania w postępowaniu gospodarczo-administracyjnym. Potwierdził pogląd organu prowadzącego sprawę i stwierdził, że należało przedstawić właściwe dowody potwierdzające odpowiednie uregulowanie sytuacji podatkowej przed właściwym organem prowadzącym, podtrzymując pogląd, że etap odwołania gospodarczo-administracyjnego nie jest odpowiednim momentem na dokonanie tej czynności oraz że dowody te powinny być zostać załączone w ramach postępowania podatkowego.
- 11 W dniu 24 stycznia 2013 r. GE AUTO SERVICE LEASING GMBH wniosła skargę do Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional (izby ds. sporów administracyjnych Audiencia Nacional, zwanej dalej „AN”), w której

stwierdzono, że (i) restrykcyjne podejście organu odwoławczego narusza prawo zainteresowanej do obrony; (ii) dowody zawarte w aktach sprawy i załączone do wniosku potwierdzają prawo skarżącej do uzyskania zwrotu naliczonego VAT; (iii) zasada neutralności podatku została naruszona; oraz że (iv) w przypadku podtrzymania zaskarżonego restrykcyjnego podejścia należy wrócić do etapu postępowania podatkowego, w celu zapewnienia spółce możliwości usunięcia uchybienia w postaci nieprzedłożenia dowodów.

- 12 Skarga do sądu została oddalona w całości wyrokiem z dnia 22 września 2016 r., w którym powtórzono co do zasady pogląd TEAC w zakresie ciężaru dowodu. Podkreślono w nim, że przedsiębiorcy lub osoby prowadzące działalność gospodarczą niemający siedziby w kraju mogą korzystać z prawa do zwrotu VAT, ale to na nich spoczywa ciężar dowodu spełnienia wymogów dotyczących jego zastosowania. Niespełnienie wymogów nie może zostać usunięte przed sądem ani na etapie odwołania w trybie administracyjnym.
- 13 Od tego wyroku spółka wniosła odwołanie.
- 14 Odwołanie zostało w całości uwzględnione w wyroku Tribunal Supremo (sądu najwyższego, zwanego dalej „TS”) z dnia 10 września 2018 r., który uchylił decyzję TEAC z dnia 24 stycznia 2013 r., oddalającą (połączone) odwołania gospodarczo-administracyjne od decyzji oddalających odwołania z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, wniesione od decyzji Oficina Nacional de Gestión Tributaria z dnia 18 lutego 2009 r., na mocy których odmówiono spółce prawa do wnioskowanego zwrotu podatku. Ponadto TS postanowił o przywróceniu postępowania do chwili wydania zaskarżonego wyroku, tak aby możliwe było wydanie innego wyroku, w którym, biorąc pod uwagę materiał dowodowy włączony do postępowania, AN orzeknie w przedmiocie spełnienia istotnych wymogów materialnych dotyczących zwrotu, o który wnioskowała GE AUTO SERVICE LEASING GMBH, a jeżeli zostały spełnione, to wyraźnie uzna ten fakt.

Zasadnicze argumenty stron w postępowaniu głównym

- 15 Tribunales Económico-Administrativos (zwane dalej „TEA”) są organami administracyjnymi, do których, pomimo ich quasi-sądowego charakteru, należy obowiązkowo skierować sprawę, zanim możliwe będzie uzyskanie dostępu do sądów administracyjnych. Pomimo że są to organy administracyjne, postępowanie w przedmiocie odwołania gospodarczo-administracyjnego jest analogiczne do postępowania sądowego. TEA mają odpowiednie kompetencje w zakresie możliwości przedstawienia dowodów, rozpatrywania zarzutów i obowiązku rozstrzygnięcia wszystkich kwestii, niezależnie od tego, czy zostały one podniesione przez strony.
- 16 W zakresie dowodów, art. 57 RGRT stanowi, że TEA mogą odmówić przeprowadzenia dowodów, o które wnioskowano lub które zostały przedstawione, jedynie w przypadku, gdy odnoszą się one do okoliczności

faktycznych, które nie mają znaczenia dla rozstrzygnięcia w przedmiocie żądań zawartych w pozwie, jednocześnie umożliwiając im zarządzenie przeprowadzenia dowodów, których przeprowadzenia wcześniej odmówiono, oraz upoważniając je do zażądania wszelkich sprawozdań, które uznają za niezbędne lub właściwe dla rozstrzygnięcia skargi.

- 17 Rozstrzygając w przedmiocie odwołania TS stwierdził, zgodnie ze swoim wcześniejszym orzecznictwem, że „[n]ie ma żadnych powodów, by zobowiązany podatnik, który nie przedstawił w ramach procedury kontroli pewnych dowodów na poparcie swojego roszczenia, nie mógł przedstawić ich później przed sądem [...]” oraz że skarżąca może przedstawić TEA dowody, których nie przedstawiła organom podatkowym, pod warunkiem, że prawa te są wykonywane zgodnie z wymogami dobrej wiary, przy czym przepisy nie chronią nadużycia prawa. Zachowanie stanowiące nadużycie lub działanie w złej wierze powinno zostać należycie stwierdzone w odpowiednim postępowaniu i być na tyle poważne, by uzasadniać sankcję polegającą na niezbadaniu istoty roszczenia, przy czym podmiotowi wnoszącemu odwołanie nie można w tym postępowaniu przypisać złej wiary lub nadużycia prawa. Sąd uznał, że to podmiot wnoszący o zwrot powinien wykazać, że spełnione zostały materialne wymogi prawa, o które wnioskuje. W każdym razie, wymagania organu podatkowego dotyczące udowodnienia prawa do zwrotu nie mogą być nieproporcjonalne, nadmierne lub zbędne.
- 18 Uwzględniając odwołanie TS uchylił zaskarżony wyrok – w zakresie, w jakim oddalono w nim skargę tylko z tego powodu, że w ramach procedury odwołania gospodarczo-administracyjnego nie było możliwe przedstawienie lub podniesienie tego, co nie zostało przedstawione lub podniesione w ramach postępowania podatkowego – a wraz z nim decyzję TEAC.

Zwięzłe uzasadnienie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

- 19 AN, wykonując postanowienie TS zawarte w wyroku z dnia 10 września 2018 r., musi wydać w miejsce uchylonego wyroku inny wyrok, w którym wszystkie dokumenty, które spółka przedłożyła, zarówno w ramach kontroli przed TEAC, jak i dokumenty dopuszczone przez sąd jako dowody, zostaną poddane ocenie w celu ustalenia, czy spółka ma prawo do zwrotu naliczonego VAT jako podmiot niemający siedziby na terytorium stosowania podatku w latach obrotowych 2005 i 2006, w wysokości 407 396,469 EUR.
- 20 Podstawowym powodem, na którym TS opiera swoje orzeczenie, jest znaczenie, jakie TEA mają w ramach kontroli administracyjnej, przez co są zobowiązane do przeanalizowania wszystkich dowodów, które uznały za istotne, niezależnie od tego, czy zostały one przedstawione przez podatników przed organem prowadzącym sprawę oraz niezależnie od tego, czy postępowanie podatkowe wymaga od nich spełnienia tego obowiązku przed organem administracji podatkowej prowadzącym sprawę. Jednak pomimo faktu, że naruszenie porządku

prawnego leży przede wszystkim w decyzji TEAC, TS uważa również za niezgodny z prawem wyrok AN potwierdzający pogląd TEAC. TS jest zdania, że należy zbadać całą dokumentację przedłożoną TEAC oraz izbie AN, mimo że nie zastosowano się do wezwania, które organ podatkowy skierował do przedsiębiorstwa w momencie, gdy złożyło ono wniosek o zwrot podatku.

- 21 Ta analiza dowodowa zakłada, że cała dokumentacja dostarczona przez GE AUTO SERVICE LEASING GMBH, zarówno przed TEAC, jak i w ramach skargi sądowo-administracyjnej, jest zgodna z mechanizmem zwrotu VAT. AN twierdzi jednak, że jeśli przystąpi do ścisłego wykonania wyroku TS, naruszy najprawdopodobniej przepisy, warunki lub ograniczenia dotyczące zwrotu naliczonego VAT podmiotom niemającym siedziby, określone w art. 7 dyrektywy 79/1072/EWG, który to przepis jest bardzo podobny do przepisu zawartego w art. 15 ust. 1 obowiązującej dyrektywy 2008/9 oraz odejście od linii orzecznictwa TSUE w tej materii. AN uważa, że przedsiębiorstwo nie wykazało ani nie zaświadczyło, że wymogi materialne dotyczące jego prawa do zwrotu zostały spełnione, kiedy powinno było to uczynić, zgodnie z przepisami obowiązującymi w dyrektywie, a przede wszystkim wtedy, gdy zostało do tego wezwane oraz gdy organy podatkowe wielokrotnie dawały mu taką możliwość. Ani przepisy wykonawcze Unii Europejskiej, ani orzecznictwo TSUE nie mogą być ignorowane przez AN przy wykonywaniu wyroku TS.
- 22 AN uznaje działanie organów podatkowych za nienaganne. W obliczu niekompletnego wniosku zezwoliły one podatnikowi na dostarczenie wszelkiej niezbędnej dokumentacji, aby móc rozpatrzyć jego wniosek o zwrot. Zachowane zostały zarówno postanowienia Ley General Tributaria (ogólnej ustawy podatkowej), jak i art. 41 ust. 2 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej, zawarte obecnie w art. 6 ust. 1 Traktatu o Unii Europejskiej. Niekompletna dokumentacja dostarczona przez skarżącą uniemożliwiła organom podatkowym sprawdzenie, czy cała wnioskowana kwota zwrotu odpowiada fakturom, rodzajom operacji lub odbiorcom, dającym skarżącej prawo do zwrotu. Pokazuje to, że organy podatkowe wydały decyzję odmowną na podstawie dostępnych informacji i nie były w stanie sprawdzić, czy spełnione zostały przesłanki prawa do odliczenia podatku.
- 23 Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości podkreśliło, ujmując rzecz w skrócie, że prawo podatników do odliczenia naliczonego VAT, do którego zapłaty są zobowiązani, stanowi podstawową zasadę wspólnego systemu VAT. Należy ustanowić system odliczeń, a w konsekwencji zwrotów, w celu całkowitego uwolnienia przedsiębiorcy od ciężaru VAT należnego lub zapłaconego w ramach całej prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wspólny system VAT zapewnia całkowitą neutralność działalności gospodarczej w zakresie obciążeń podatkowych, bez względu na cel czy rezultaty tej działalności, pod warunkiem że podlega ona sama opodatkowaniu VAT.
- 24 Prawo podatnika mającego siedzibę w jednym państwie członkowskim do uzyskania zwrotu VAT zapłaconego w innym państwie członkowskim, w sposób,

- w jaki zostało ono uregulowane w dyrektywie 2008/9, zależy od ustanowionego na jego rzecz przez dyrektywę 2006/112 prawa do odliczenia podatku naliczonego w jego własnym państwie członkowskim, jak wynika z wyroków TSUE z dnia 25 października 2012 r., Daimler i Widex, C 318/11 i C-319/11, EU:C:2012:666, (41) i z dnia 21 marca 2018 r. C-533/16 (36).
- 25 Okoliczność, że nie ma istotnej różnicy pomiędzy prawem do odliczenia przysługującym podatnikom niemającym siedziby, a prawem do odliczenia przysługującym podatnikom w ich własnym państwie członkowskim, sprawia, że odpowiedź udzielona przez Trybunał Sprawiedliwości będzie bardziej istotna. Jeżeli prawo do zwrotu podatku podmiotowi mającemu siedzibę i niemającemu siedziby opiera się na tych samych przesłankach, nie zachodzą większe różnice poza tymi proceduralnymi; jeżeli pogląd TS jest zasadny, podatnikowi należy umożliwić dostarczenie dokumentacji potwierdzającej to prawo w dowolnym momencie, nawet po podjęciu decyzji przez organ prowadzący sprawę, bez żadnych ograniczeń czasowych i niezależnie od tego, co zrobiłby organ podatkowy i podmiot zainteresowany.
 - 26 Co do zasady, aby móc skorzystać z prawa do odliczenia, podatnik powinien posiadać fakturę wystawioną zgodnie z postanowieniami art. 220–236 i art. 238–240 dyrektywy 2006/112, wyrok TSUE z dnia 19 października 2017 r., Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, (40).
 - 27 Przede wszystkim, wymogi formalne nie mogą stanowić przeszkody dla pełnego odliczenia podatku. O ile prawdą jest, że zgodnie z art. 22 ust. 8 szóstej dyrektywy państwa członkowskie mogą ustanowić inne przepisy w celu zapewnienia dokładnego poboru podatku i zapobiegania oszustwom, nie mogą one wykroczać poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tych celów, systematycznie podważając prawo do odliczenia VAT, które stanowi podstawową zasadę wspólnego systemu VAT ustanowionego w prawodawstwie Unii w tej materii, jak potwierdzono już w wyroku z dnia 18 grudnia 1997 r., w sprawach połączonych C-286/94, C-340/95, C-401/95 i C-47/96, Molenheide i in., Zb.Orz. s. I-7281, (47).
 - 28 AN uważa, przeciwnie do wyroku TS, że Trybunał Sprawiedliwości rozstrzygnął już tę kwestię, zamykając możliwość korzystania z tego prawa bez ograniczeń czasowych. W wyrokach TSUE z dnia 21 czerwca 2012 r., C-294/11 (29), z dnia 21 marca 2018 r., C-533/16 (46) i z dnia 28 lipca 2016 r., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, pkt (33), stwierdzono, że możliwość skorzystania z prawa do odliczenia VAT bez ograniczenia w czasie byłaby sprzeczna z zasadą pewności prawa, która wymaga, aby sytuacja podatkowa podatnika nie mogła być bez końca kwestionowana w odniesieniu do jego praw i obowiązków wobec organów podatkowych. Inna możliwość, taka jaką otwiera wykonanie wyroku TS, może spowodować, że dyskusja pozostanie otwarta na czas nieokreślony.
 - 29 Jeżeli chodzi o termin dostarczenia informacji niezbędnych do uzupełnienia faktur potwierdzających, w wyroku TSUE z dnia 8 maja 2013 r., C-271/12, (35), Trybunał orzekł przeciwko możliwości uzupełnienia faktury po wydaniu przez

administrację podatkową decyzji odmawiającej prawa do odliczenia VAT, ponieważ uniemożliwia to prawidłowe pobranie i kontrolę VAT. Zostało to potwierdzone w wyroku TSUE z dnia 26 kwietnia 2018 r. (C-81/17) (38).

- 30 Jeżeli chodzi o możliwość dopuszczenia się zaniedbania lub nadużycia ze strony pozwanej, AN przypomina, że w zakresie VAT, zgodnie z wyrokiem TSUE z dnia 26 kwietnia 2018 r., C-81/17, (49), „byłoby możliwe zastosowanie w szczególności pieniężnej sankcji administracyjnej wobec niedbałego podatnika (...)”. Podobnie, odmowa prawa lub korzyści z powodu nadużycia lub oszustwa jest jedynie konsekwencją stwierdzenia, że w przypadku oszustwa lub nadużycia prawa obiektywne warunki wymagane do uzyskania żądanej korzyści nie zostały faktycznie spełnione i że w związku z tym odmowa taka nie wymaga szczególnej podstawy prawnej, wyroki TSUE z dnia 14 grudnia 2000 r., Emsland-Stärke, C-110/99, EU:C:2000:695, (56); Halifax, (93) oraz z dnia 4 czerwca 2009 r., Pometon, C-158/08, EU:C:2009:349, (28) lub z dnia 22 listopada 2017 r., C-251/16 (32).
- 31 A zatem znalezienie się w obliczu wykonania orzeczenia TS, które najprawdopodobniej jest sprzeczne z przepisami i orzecznictwem Unii Europejskiej, uzasadnia wystąpienie przez AN z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym. AN wskazuje, że podobna sytuacja powstała w krajowym prawie procesowym, gdy orzecznictwo wydziału cywilnego TS było interpretowane i stosowane w odniesieniu do ograniczenia skutków rozwiązujących, związanych ze stwierdzeniem nieuczciwego charakteru umowy zawartej z konsumentem przez przedsiębiorcę, zgodnie z art. 6 ust. 1 dyrektywy Rady 93/13/EWG z dnia 5 kwietnia 1993 r. Doktryna TS została zmieniona na mocy wyroku TSUE z dnia 21 grudnia 2016 r., C-154/15 i C-307/15.